A EVOLUÇÃO D

A profissão contabilística é antiquíssima e pode traçar-se as suas origens, pelo menos, até aos escribas do Egito Antigo.

A existência da contabilidade, porém, no sentido restrito de registros de caráter econômico vai muito mais longe no recuar dos tempos, sendo certo que existem documentos gráficos da civilização suméria, na Mesopotâmia, que mostram as bases da sua economia e o desenvolvimento das suas instituições comerciais: registros contabilísticos, contratos, recibos, cartas comerciais, etc.

Ainda na antiguidade, os Romanos desenvolveram e aperfeiçoaram um completo sistema de registros deste caráter e aí também temos de presumir a existência de funcionários públicos e privados encarregados de os escriturar.

Depois da queda do Império Romano, em que se subverteram as respectivas instituições em conseqüência de uma menor cultura dos povos que o invadiram, a contabilidade renasce a partir do século XII nas repúblicas italianas e nos Países Baixos, mercê do desenvolvimento econômico e das intensas relações comerciais aí estabelecidas com povos doutras regiões.

Foi nessa época que se gerou uma nova sistemática contabilística, que viria a culminar na **partita doppia**, ou seja no método digráfico que, malgrado todo o desenvolvimento científico e teórico e todo o instrumental técnico dos nossos dias, ainda prevalece como a dialética da contabilidade.

Não obstante o aparecimento em 1494 do primeiro tratado impresso de contabilidade, o **Tractus de computis et scripturis** do célebre Frei Luca Pacioli e da abundante literatura que, a partir do século XVI, surge na Itália e noutros países por onde o método se foi, gradualmente, espalhando, só no século XVIII a contabilidade dá os primeiros passos para o seu período científico, libertando-se de ser mera arte de escrituração, ou simples jogo de contas, para se tornar numa ordem específica de conhecimentos econômico-administrativos.

É a partir daí que aparecem as grandes elaborações teóricas que se condensam nas chamadas **escolas contabilísticas**, desde a contista e a materialista, ou bestana, passando pela jurídico-personalista, até às correntes positivistas e de caráter econômico da atualidade.

Tudo isto, porém, tem um caráter bastante controverso, pois não só há quem negue à contabilidade categoria de ciência, considerando-a, quando muito, como simples técnica econômica, como quem divirja quanto à sua finalidade, ao seu objeto e ao seu método.

Ora, para abreviar razões, sejam quais forem as finalidades particulares que se possam divisar para a contabilidade, ela tem tido através dos tempos uma outra geral e constante, que é de caráter informativo. Quer se trate do que hoje se chama **management accounting**, ou contabilidade de gestão, quer da **financial accounting**, ou contabilidade financeira, a sua finalidade é, em suma, a de informar gestores, detentores do capital e outros interessados, do que se passa acerca do seu objeto. I. Waine Keller (in "Management Accounting", novembro de 1976), considera mesmo que toda a contabilidade é contabilidade de gestão, já que esta se exerce a vários níveis, incluindo o dos acionistas, ou detentores do capital.

Certo é que ela tem outras finalidades particulares, tal a jurídica, em que é chamada a dirimir questões e assegurar direitos e obrigações, ou a fiscal, em que concorre para determinar e fiscalizar matéria tributária, ou a estatística, em que concorre para a agregação das contas nacionais. Mas ainda aqui trata-se sempre de informar para efeitos da administração da justiça, da gestão tributária ou da economia nacional.

Quanto ao seu objeto, malgrado pese às escolas estatísticas, matemáticas ou da contabilidade pura que admitem que o método contabilístico se possa desagregar da matéria econômica e aplicar-se a outros ou a todos os sistemas quantitativos, ele é historicamente constituído pelos sistemas econômicos, quer particulares, tal o patrimônio ou sistema do capital das empresas ou das unidades de consumo, quer social.

Resta a divergência sobre o método contabilístico, se como tal se pode considerar apenas o método digráfico tradicional, ou se, como por exemplo pretende Schneider (in **"Industrielles Rechnungswesen"**), se lhe devem juntar todas as anotações e cálculos, quer relativos ao passado, quer ao futuro, ou, o mesmo é dizer, a metodologia matemática, estatística e orçamental que lhe anda ligada na prática da administração, nomeadamente da administração empresarial.

Trata-se, na realidade, de uma confusão entre a contabilidade como função, que, na realidade,

UMA PROFISSÃO

Martim Noel Monteiro
Contador — Lisboa/Port.

se socorre de toda esta metodologia, com a contabilidade-instituição. Também a Medicina, por exemplo, se vale de um instrumental doutras ciências como a Física, a Química, etc., sem que se possa estabelecer confusão entre elas.

Dentro destes parâmetros, será mais fácil decidir se a contabilidade é uma simples técnica, ou se atinge a dignidade de ciência. Naturalmente que ela é, em grande parte, uma técnica, mas não é menos verdadeiro que ela reúne um conjunto de princípios e de conhecimentos de grau tão elevado que a faz inserir, em todo o Mundo, no Ensino Superior, a par de outras inquestionáveis ciências.

É certo que Gino Zappa pretendeu construir uma ciência unitária, a Economia de Empresa, que reunia a organização, a técnica administrativa e a contabilidade, reduzindo esta, portanto, a uma parte daquela. A verdade é que a Economia da Empresa é ensinada como matéria autônoma da contabilidade e, portanto, ambas como disciplinas distintas.

Por outro lado, se é exorbitante, como pretende Vicenzo Masi, atribuir o caráter contabilístico a leis que, mais propriamente, são leis da Economia de Empresa, a contabilidade reúne uma série de princípios próprios que não se confundem com os de qualquer outra ciência.

O que pode dizer-se é que, enquanto ciência, a contabilidade é uma ciência particular que deriva da ciência econômica e administrativa, que, por sua vez, se insere nas ciências sociais, tal como a química orgânica se insere na química geral e esta na série das ciências da Natureza, etc.

Um tanto paralelo ao desenvolvimento da contabilidade como objeto de profissão se verificou o próprio desenvolvimento desta.

Os antigos **guarda-livros, teneurs des livres** ou **book-keepers** — termos equivalentes nas várias línguas —, entendidos como os encarregados ou guardiões dos livros da escrituração, deram lugar aos **contabilistas, comptables** ou **accountants** como profissionais da contabilidade. Registrem-se como casos curiosos o termo antigo português **contador**, que mantém toda a vitalidade no Brasil como designação dos profissionais mais qualificados, e o termo italiano **ragioniere** que reflete ali a distinção entre a **ragioneria** (ciência) e a **contabilitá.**

Hoje o contabilista qualificado é, em regra, um profissional liberal, como um médico, um advogado ou um engenheiro-consultor, e uma boa parte da sua missão consiste, mais do que na execução, na assessoria de empresas e na fiscalização ou revisão de contas, tornando-se então um perito contabilista, auditor ou revisor de contas.

Nos países anglo-saxônicos, nomeadamente na Inglaterra e nos Estados Unidos da América, bem como noutros que foram parte do Império Britânico, depois de convertido em Comunidade, a regra é que os contabilistas se agrupem em associações profissionais de muito prestígio, tais **The Institute of Chartered Accountants in England and Wales** e **The National Association of Accountants,** esta última dos E.U.A., as quais fixam os padrões de formação para a admissão dos seus membros, constituída em parte por habilitação acadêmica e em parte por treino profissional e por exames realizados nas próprias associações.

Aliás, esta regra tornou-se, com algumas variantes, extensiva à maior parte dos países do continente europeu.

É assim que em França existe a **Ordre des Experts Comptables et des Comptables Agrées,** que é um organismo oficial em que os candidatos a membros têm de completar um período de três anos de treino de serviço, precedendo geralmente — mas não sempre — um curso de quatro anos na universidade ou num colégio de estudos comerciais. Não tendo esta habilitação acadêmica, submetem-se a um exame de entrada realizado pela Ordem.

Na Alemanha é-se muito rigoroso a este respeito e para se qualificarem como membros da Wirtscha früferkammer os candidatos devem possuir um grau de uma universidade alemã, ou seu equivalente, em comércio, economia, direito, engenharia ou agricultura, terem seis anos de relevante experiência comercial e completarem com sucesso um exame profissional.

Na Holanda existem dois modos alternativos de se chegar a membro do **Nederlands Instituut va Registeraccountants:** o caminho universitário, mediante a licenciatura em economia seguida de três de experiência prática, em conjugação com cursos complementares; e os cursos que o Instituto organiza e faz funcionar para os seus candidatos (**assistenten**) que levam uma média de 7 anos e meio a completar.

Na Bélgica existem dois organismos profissionais principais: o **Collège National des Experts Comptables de Belgique** e o **Insti-**

tut des **Reviseurs d'Entreprises.** Os membros do **Collège**, intitulados **experts comptables** CNECB, não têm ainda estatuto legal e exercem livremente os seus serviços. Para se qualificar como **reviseur d'entreprise**, o candidato deve, ao fim de três anos de treino profissional, possuir a licenciatura em economia, comércio ou atuária, ou de engenheiro comercial, ou então submete-se a um exame de entrada, sendo necessária uma tese para exame final.

Na Dinamarca existem os **statsautoriserede revisorer** (revisores autorizados pelo Estado) que, para obterem uma licença de exercício profissional, têm de passar os graus **HA** e **Cand Merc** que envolvem cinco anos de estudos numa escola de administração comercial. O **Foreningen af Statsautoriserede Revisorer** é um organismo voluntário representando quase todos os contabilistas liberais autorizados pelo Estado. Após obter o grau **Cand Merc** o estudante deve fazer um treino de três anos numa firma de peritos contabilistas autorizados.

Na Itália existem dois ramos da profissão contabilística, representados pela **Ordine dei Dottori Commercialisti**, o organismo sênior, e pelo **Collegio dei Ragionieri e Periti Commerciali**. Para se tornar membro da Ordem é necessário o correspondente grau universitário e passar num exame de Estado. O **ragioniere** membro do **Collegio** tem de completar um curso de cinco anos em escola técnica, ter dois anos de prática e passar num exame profissional.

Poderiam multiplicar-se os exemplos de como os contabilistas atuais se qualificam e se encontram organizados, não só na Europa, como noutras partes do Mundo.

Sejam quais forem as variantes, verificam-se duas tendências quanto aos agrupamentos profissionais e quanto às qualificações exigidas.

Numa delas, os organismos profissionais são associações livres, com ou sem o beneplácito do Estado, que estabelecem os próprios padrões da profissão.

Em regra, nesta tendência, se bem que seja apreciada uma cultura acadêmica de base, os profissionais só se consideram qualificados depois de um conveniente treino profissional comprovado pelas próprias associações. Eles impõem-se mais por um prestígio que deriva da sua reconhecida competência do que pelos cursos que fizeram ou por assim serem considerados no Direito vigente.

A outra tendência é para extrapolar uma cultura acadêmica, considerando-a equivalente a habilitação profissional. São considerados profissionais os que completaram determinados cursos e se encontram inscritos em organismos reconhecidos por lei.

Há regimes intermédios, que aproveitam mais ou menos das duas tendências, mas, numa visão geral, verifica-se que onde a profissão exibe mais elevados padrões acatados internacionalmente — tais os dos **chartered accountants** ingleses — é nos países em que os contabilistas conseguiram fundar livremente as suas associações e onde não se acredita que alguém possa dominar uma profissão deste tipo sem uma profunda experiência prática, sem embargo dessas próprias associações promoverem um contínuo aperfeiçoamento profissional.

I.A.I.B. SE REUNE NO CFC

Flagrante da reunião realizada no CFC, pelo IAIB, no dia 28 de abril do corrente exercício, sob a Presidência do Contador Alberto Almada Rodrigues.